

БЛОК II. ФИНАНСОВАЯ ПОЛИТИКА В УСЛОВИЯХ ДЕСТАБИЛИЗАЦИИ

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СБЛИЖЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

УДК: 657

Веретенникова Ксения Алексеевна,
студентка кафедры Учета, анализа и аудита
Уральский федеральный университет им. Б.Н. Ельцина
Синянская Е.Р.
к.э.н., доцент кафедры Учета, анализа и аудита

Бухгалтерский и налоговый учет в настоящее время имеют тенденцию к максимальному сближению вследствие больших трудозатрат на ведение каждого из них в отдельности. Проблемы, возникающие при этом, не имеют однозначных решений. Существует необходимость указать основные направления и возможные пути сближения бухгалтерского и налогового учета.

Accounting and tax records now tend to maximize the convergence due to the high labor costs of doing each of them individually. Problems that arise does not have a unique solution. There is a need to specify the main directions and possible convergence of accounting and taxation.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налоговый учет, учетная политика, унификация.

В связи с быстрыми темпами изменения законодательства, регулирующего бухгалтерский и налоговый учет в России, приобрели актуальность некоторые проблемы, связанные с ведением бухгалтерского и налогового учета на предприятии, а также с расчетом и учетом налогов, которые организации должны уплачивать в бюджет. Эффективность деятельности организации оценивается с помощью ее финансового результата, который складывается из доходов, полученных от реализации изготовленной продукции, и расходов фирмы, понесенных в процессе производства. На финансовый результат также влияют размеры налогов, необходимых к уплате в бюджет государства. Основным является налог на прибыль, методика расчета которого зависит от многих факторов и прописана в нормативных актах.

Налоги – это безвозмездный платеж в пользу государства в целях финансового обеспечения его деятельности. С этой целью государство обязывает физических и юридических лиц осуществлять различные платежи в бюджет. Налоговой политикой страны определены нормы взимания этих платежей, и предприятие должно самостоятельно рассчитать сумму выплачиваемого налога в соответствие с нормами, определенными законодательством. Расчет этой суммы можно проводить на основе данных бухгалтерского учета, где учитываются все средства предприятия и его хозяйственные операции в соответствии с требованиями стандартов ведения учета и составления

отчетности, и с помощью налогового учета, который ведется по требованиям Налогового кодекса РФ.

В настоящее время эти две сферы учета стали все больше дополнять друг друга. Однако выявилась масса проблем в учете и, в частности, расчете налога на прибыль. Этот вопрос очень актуален, так как для предприятия порой очень существенна разница в необходимой к выплате в бюджет сумме.

Бухгалтерский учет представляет собой формирование документированной систематизированной информации об объектах учета, в соответствии с требованиями закона «О бухгалтерском учете» и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [1]. В научной литературе бухгалтерский учет делится на три вида: управленческий, финансовый и налоговый учет.

Финансовый учет регламентируется общепринятыми принципами, стандартами, положениями и правилами (национальные, международные) и обеспечивает составление финансовой отчетности, которая открыта для публикации. Налоговый учет — это проведение расчетных корректировок к данным финансового учета с целью соблюдения требований налогового законодательства и составления соответствующей налоговой отчетности. В Российской Федерации все организации вне зависимости от формы собственности и вида деятельности обязаны вести финансовый учет и налоговый учет.

В соответствии с нормативными документами по налогу на прибыль в бухгалтерском учете налоговой базой признается денежное выражение прибыли. Прибыль — это полученный организацией доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. Доходы и расходы при исчислении прибыли в бухгалтерском учете определяются по методу начисления, то есть в том отчетном периоде, когда они имели место, независимо от оплаты.

Налоговый учет на предприятии регулирует Налоговый кодекс РФ. В главе 25 НК РФ указывается порядок определения налоговой базы по налогу на прибыль. Он рассчитывается исходя из величины налогооблагаемой базы, которая формируется на основе доходов от реализации и внереализационных доходов.

В бухгалтерской отчетности отражается различие между налогом на бухгалтерскую прибыль и налогом на налогооблагаемую прибыль, сформированным в бухгалтерском учете и отраженным в налоговой декларации по налогу на прибыль.

В соответствии с ПБУ 18/02 [3] сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль. Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равен величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Бухгалтерская прибыль корректируется на величину постоянных разниц, временных разниц и постоянных налоговых обязательств (активов). Постоянные разницы возникают, например, при превышении фактических

расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения. Превышение расходов чаще всего связано с тем, что в положениях Налогового кодекса по некоторым видам расходов установлены определенные нормы или условия их признания в данном отчетном периоде.

Под постоянным налоговым обязательством (активом) понимается сумма налога, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Постоянное налоговое обязательство (актив) это величина, определяемая как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Временные разницы – это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах. Временные разницы могут образоваться, например, в результате применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль. В зависимости от характера влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) временные разницы подразделяются на вычитаемые и налогооблагаемые временные разницы. Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Например, вычитаемые временные разницы могут образоваться в результате убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах;

Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах, является отложенным налоговым активом. Изменение величины отложенных налоговых активов в отчетном периоде рассчитывается путем умножения вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль. Та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах, является отложенным налоговым обязательством. Изменение величины отложенных налоговых обязательств в отчетном периоде равняется произведению налогооблагаемых временных разниц, возникших (погашенных) в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Таким образом, текущий налог на прибыль рассчитывается следующим образом:

$$H_{\Pi} = \Pi * C_{\Pi\Pi} - \PiНО + \PiНА + ОНА - ОНО,$$

где H_{Π} – текущий налог на прибыль;

Π – прибыль организации;

$\PiНО$ – постоянное налоговое обязательство;

$\PiНА$ – постоянный налоговый актив;

$ОНА$ – отложенный налоговый актив;

$ОНО$ – отложенное налоговое обязательство.

Вышеизложенные принципы определения текущего налога на прибыль рассмотрим на следующем примере:

Предприятие в Отчете о финансовых результатах отразило выручку в размере 876570 руб., себестоимость продаж составила 608800 руб., коммерческие расходы (расходы на рекламу) – 31680 руб., прочие расходы – 171700 руб. Таким образом, прибыль до налогообложения составила 64390 руб. Ставка налога на прибыль составляет 20%. Условный расход по налогу на прибыль равен 12878 руб.

В дальнейшем он подлежит корректировке в соответствии с требованиями налогового законодательства:

а) Налоговый Кодекс предусматривает признание расходов на рекламу в размере 1% выручки от реализации. В данном случае, для расчета налогооблагаемой прибыли коммерческие расходы составляют 8765,7 руб.

б) Сумма начисленной амортизации, включаемая в себестоимость, для целей бухгалтерского учета составила 6950 руб., так как методы начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают, из этой суммы для целей налогообложения принято к вычету 3490 руб.

в) организацией начислены, но не получены проценты за использование предоставленных ею денежных средств в размере 11321 руб.

Таким образом:

постоянная разница составляет $31680 - 8765,7 = 22914,3$ (руб.),

вычитаемая временная разница равна $6950 - 3490 = 3460$ (руб.), налогооблагаемая временная разница равна 11321 руб.

Из полученных данных можно произвести необходимые расчеты по налогу на прибыль:

- постоянное налоговое обязательство составляет: $22914,3 * 0,2 = 4582,9$ (руб.)

- отложенный налоговый актив: $3460 * 0,2 = 692$ (руб.)

- отложенное налоговое обязательство: $11321 * 0,2 = 2264$ (руб.)

Текущий налог на прибыль составляет $12878 + 4582,9 + 692 - 2264 = 15888,9$ (руб.)

Размер текущего налога на прибыль, сформированного в системе бухгалтерского учета и подлежащего уплате в бюджет, отраженный в Отчете о финансовых результатах и в налоговой Декларации по налогу на прибыль, составит 15888,9 руб.

Далее обратимся к проблемам, которые возникают у организаций и предприятий при применении методов сближения бухгалтерского и налогового учета.

Большинство организаций имеют специализированные регистры налогового учета либо в полном объеме, либо по отдельным участкам учета. Налоговый учет не существует как стабильная самостоятельная система учета, и принимает различные формы соединения с системой бухгалтерского учета, вплоть до полного совпадения с ним.

В учетной политике организаций все чаще утверждаются такие правила учета, которые позволяют унифицировать бухгалтерский и налоговый учет. При этом предпочитают те приемы, которые регламентированы налоговым законодательством. Так как для организации как налогоплательщика приоритет имеет налоговая отчетность, она стремится использовать унифицированные учетные методы для максимального приближения налоговой отчетности к бухгалтерской и формирования доходов и расходов для целей налогового учета непосредственно в бухгалтерских регистрах. Таким образом, предпочтение отдается рационализации учетного процесса и имеет место пренебрежение принципами экономической достоверности представления финансовой отчетности (согласно анализу опросов, проводимых Агентством консультации и деловой информации «Экономика и жизнь» [15]).

Суммарный эффект от сложности налогового законодательства, обособленности методов налогового и бухгалтерского учета, отсутствие единой системы регистрации и обработки информации, согласованной с задачами исчисления налоговой базы, приводит к повышению трудозатрат в целом по налоговой проверке при одновременном увеличении сомнений в достоверности ее итогов.

Так как выявленные проблемы возникли совсем недавно, однозначных и эффективных во всех отношениях решений еще не было найдено. Назрела необходимость указать основные направления и возможные пути сближения бухгалтерского и налогового учета. Каждый из них требует детального рассмотрения и анализа в целях корректировки и дальнейшего следования ему. По моему мнению, одно из направлений сближения двух видов учета на предприятии можно определить как совершенствование методологии бухгалтерского учета по направлению классификации расходов (прямых и косвенных, основных и накладных, переменных и постоянных) по отраслям экономики. В настоящее время в нормативных документах по бухгалтерскому учету отсутствует четкое определение прямых и косвенных расходов. Однако из Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета можно сделать вывод, что прямыми называются расходы, связанные с производством отдельных конкретных видов продукции, которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость. Косвенные расходы относятся, как правило, к нескольким видам продукции (работ, услуг), например, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые, общехозяйственные расходы. Косвенные расходы в течение месяца собираются на дебете счетов 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы". По окончании месяца путем соответствующего расчета они, как правило, распределяются между объектами учета затрат и списываются с кредита счетов

25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы" на дебет счета 20 "Основное производство". В зависимости от учетной политики общехозяйственные расходы могут не распределяться между отдельными видами продукции, а сразу включаться в себестоимость реализованной продукции (работ, услуг), т.е. списываться с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" на дебет счета 90 "Продажи". Таким образом, выбор варианта списания косвенных расходов существенно влияет на финансовый результат организации. Налогоплательщик может использовать бухгалтерскую классификацию для целей налогообложения, что дает возможность манипулировать величиной налогооблагаемой прибыли.

Другим способом решения определенных ранее проблем может быть разработка процедуры расчета налогооблагаемой прибыли путем корректировки бухгалтерской прибыли. В этом случае нет необходимости считать две прибыли на основании схожих данных, а достаточно скорректировать бухгалтерскую прибыль, рассчитанную методами бухгалтерского учета, на показатели, существенные для налогового учета в организации.

Также, на мой взгляд, очевидна необходимость совершенствования системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности. В частности, изменение ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль" в направлении его большей информативности сделает возможным использования его для расчетов налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Поскольку показатели в целях налогообложения могут отличаться по сумме и дате признания от сумм в бухгалтерском учете, то возникает задача сближения порядка отражения отдельных видов доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

Мерами обеспечения выполнения этой задачи являются [14]:

- заключение договоров с контрагентами (покупателями, поставщиками, кредитными организациями и т. д.) на соответствующих условиях;
- выбор определенных методов бухгалтерского и налогового учета, отвечающих поставленной задаче, и принятие соответствующих положений учетной и налоговой политики.

Все эти изменения в конечном итоге могут позволить увеличить эффективность расчета налога на прибыль, сократить время, необходимое для вычислений, а также сократить затраты со стороны предприятия на проведение налоговых проверок, так как расчет налогооблагаемой прибыли не будет кардинально отличаться от расчета бухгалтерской прибыли. Кроме того, возможно существенное упрощение расчета налоговой базы по налогу на прибыль для всех налогоплательщиков и сокращение затрат, не связанных с повышением рентабельности бизнеса. И, в конечном итоге, указанные направления реформирования могут повысить собираемость налога на прибыль.

Однако предлагаемая система учета хозяйственных операций для целей налогообложения прибыли по правилам нормативных документов по

бухгалтерскому учету не приведет к тому, что налогооблагаемая и бухгалтерская прибыль будут идентичными величинами. В большинстве случаев разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью будет обуславливаться наличием постоянных разниц, т.е. таких доходов и расходов, которые влияют на бухгалтерскую прибыль, но никогда не будут учитываться при налогообложении прибыли.

Таким образом, были выявлены проблемы, неизбежно возникающие вследствие унификации двух форм учета – бухгалтерского и налогового – а также возможные пути решения возникающих проблем. Так, в отношении расчета налога на прибыль организации были предложены такие меры как необходимость разработки процедуры расчета налогооблагаемой прибыли путем корректировки бухгалтерской прибыли, а также совершенствование законодательства (в частности, ПБУ 18/02) для максимально удобного использования Положения в целях расчета налогооблагаемой прибыли.

Однако каждый из предложенных путей решения проблем требует тщательного анализа и подготовки соответствующих нормативных актов для его применения на практике. Таким образом, дальнейшее совершенствование законодательства может помочь решить выявленные сложности в сближении двух данных видов учета на предприятии. Однако законодательные акты не могут учесть всего разнообразия условий ведения хозяйственной деятельности предприятиями и организациями различных отраслей и находящихся на различных налоговых режимах. От руководителей хозяйствующих субъектов требуется усиление внимания к формированию положений учетной политики в области бухгалтерского и налогового учета, а также совершенствование методов ведения учета, позволяющих повысить эффективность управленческой деятельности.

Литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н; (в ред. Приказа Минфина России от 18.12.2012)
3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. N 114н (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010)
4. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 30.12.1999 №27н (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ №10/99, утвержденное приказом Минфина России от 30.12.1999 №107н (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012)
6. Глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций»;
7. Основы бухгалтерского учета. Автор: Резаева Г.С., редактор: Александрова Л.И., М.: Инфра-М, 2010. – 327 с.;

8. Харьков В.П. Бухгалтерский финансовый учет: учеб.пособие. – Москва: Инфра-М, 2010. – 222 с.;
9. Богатая И.Н., Хоханова Н.Н. Бухгалтерский учет: Учеб.пособие. – Ростов н/Д: Феникс, 2009;
10. Лишиленко А.В. Теория бухгалтерского учета. - Киев: Изд-во Центр учебной литературы, 2009. — 235 с.
11. Бородин В.В., Родионова Н.П. Теория бухгалтерского учета. - М.: Инфра-М, 2010. - 128 с.;
12. Г.Б. Поляка, А.Н. Романова Налоги и налогообложение: учебник. – Москва: Юнити-Дана, 2012. – 400 с.
13. Под ред. И.А. Майбунова Налоговая политика. Теория и практика. – Москва: Юнити-Дана, 2012. – 518 с.
14. Журнал «Бухгалтерский учет»: <http://www.buhgalt.ru>
15. Агентство консультаций и деловой информации «Экономика и жизнь»: <http://www.akdi.ru>.

О ПРАКТИЧЕСКОМ РАСПРЕДЕЛЕНИИ РОЛЕЙ ДЛЯ СОЗДАНИЯ ЭФФЕКТИВНОЙ РАБОЧЕЙ КОМАНДЫ

УДК 331.104:374.330.1

Вершинина М.В., Митрофанова Т.Л.
Научный руководитель: Степанова Н.Р.

Аннотация. В современном обществе мы должны быть более мобильными и уметь быстро переключаться с одной задачи на другую. В особенности, когда на лицо дестабилизация финансовой политики. Такие вопросы может решить эффективная рабочая команда, в которой все задачи распределены между всеми участниками, и во время форс-мажора они способны друг другу помочь. В данной работе рассмотрено распределение ролей для создания такой эффективной группы. Проанализированы функции членов команды для ее успешной работы на основе опроса студентов 3 курса УрФУ. На основе исследования сделан вывод о значимости данной проблемы.

Abstract. In modern society, we need to be more mobile and able to quickly switch from one task to another. In particular, when in the face of financial destabilization policy. Such questions can be solved efficient working team in which all tasks are distributed among all participants, and during force majeure, they are able to help each other. In this paper, the distribution of roles to create such a group effectively. Analyzed as members of the team for its success on the basis of a survey of students 3 courses UFU. Based on the study concluded that the importance of this issue.

Ключевые слова: эффективная работа, команда, роли, изменения, взаимопонимания, цель, функции.

Keywords: effective operation, the team, the roles change, understanding, purpose, functions.